



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 36378.004044/2006-71
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº **9202-009.350 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 23 de fevereiro de 2021
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E APERAM INOX AMERICA DO SUL S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/04/2004

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA ENTRE OS JULGADOS. DIVERGÊNCIA NÃO DEMONSTRADA. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os julgados em confronto.

DECADÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO DE PAGAMENTO ANTECIPADO. SÚMULA CARF Nº 99.

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 119.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial da Fazenda Nacional, apenas quanto à retroatividade benigna, e, no mérito, na parte conhecida, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Tratam-se de Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Sujeito Passivo.

Na origem, cuida-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – **DEBCAD 35.762.190-5** - para cobrança das contribuições previdenciárias – cota empresa - consubstanciadas na diferença de alíquota GIL/RAT, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas pela empresa ao empregado a seu serviço, a título de ABONO EM ACORDO COLETIVO DE TRABALHO, GRATIFICAÇÃO DE RETORNO DE FÉRIAS E ABONO REGIME DE TRABALHO, conforme a atividade exercida pelo mesmo permita a concessão do benefício da aposentadoria especial.

O Relatório Fiscal do Processo encontra às fls. 118/144.

Impugnado o lançamento às fls. 693/719, a DRP em Belo Horizonte/MG julgou-o procedente. (fls. 900/915).

De sua vez, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara deu provimento parcial aos recursos de fls. 922/945 e 1014/1025, por meio do acórdão 2301-002.777 - fls. 41/68 de 15/5/12.

Inconformada, a União interpôs Recurso Especial às fls. 1169/1217, pugnando, ao final, pelo seu provimento, para acolher a preliminar de preclusão e para reformar o acórdão recorrido e restabelecer a decisão de primeira instância, de forma a manter o lançamento em sua totalidade. Especialmente no ponto em que a decisão guerreada determinou a aplicação do art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91 (na atual redação conferida pela Lei nº 11.941/2009), em detrimento do art. 35-A, também da Lei nº 8.212/91, caso não acolhida a preliminar levantada, seja dado provimento ao recurso, de forma a verificar, na execução do julgado, qual norma mais benéfica: se a multa anterior (art. 35, II, da norma revogada) ou a do art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

Cientificada do acórdão do Recurso Voluntário, o sujeito passivo apresentou Embargos de Declaração às fls. 1289/1289, alegando omissão no acórdão embargado, na medida em que não teria se pronunciado acerca da incidência da exação sobre os valores pagos a título de abonos pagos em acordos coletivos de trabalho e abonos de férias.

Na sequência, ainda apresentou contrarrazões ao especial da União, às fls. 1349/1368, oportunidade em que postulou a manutenção da decisão recorrida, naquilo que teria sido objeto do recurso então contra arrazoadado.

Em 26/3/13 - às fls. 1383/1389 foi dado seguimento ao recurso da Fazenda Nacional para que fossem discutidas as matérias “**abono pago em função de negociação coletiva de trabalho**” e “**retroatividade benigna – multa da 8.212/91**”.

Conhecidos os embargos às fls. 1402/3, a turma os acolheu para assentar que somente o abono expressamente desvinculado do salário não se sujeitaria à incidência da contribuição, nos termos do artigo 28, § 9º, alínea “e”, item 7 da Lei 8.212/91 – fls. 1416/1421.

Em nova manifestação às fls. 1424/1425, a Fazenda Nacional reafirmou a necessidade de que fosse apreciada, na análise de admissibilidade de seu recurso, a preliminar por meio da qual suscitara a preclusão de matéria que não fora impugnada em momento oportuno.

Com isso, em 19/12/17 - às fls. 1429/1438 - foi dado seguimento ao recurso da Fazenda Nacional para que fosse **também** discutida a matéria “**preclusão/decisão extra petita**”.

De seu lado, também irrisignado, o sujeito passivo apresentou recurso especial às fls. 1486/1529, pleiteando, em preliminar, a revisão de ofício do acórdão recorrido (de embargos), declarando-se a necessidade de ser levado a efeito novo julgamento em razão da nulidade que vislumbrara. E, na sequência, pugnou pela anulação do acórdão de embargos, retificando tão somente a parte dispositiva do de recurso voluntário. Prosseguiu requerendo a aplicação do artigo 150, §4º do CTN para a contagem do prazo decadencial e o reconhecimento da natureza não salarial dos abonos pagos pela empresa. Por fim, propugnou pela nulidade da presente autuação pela não realização da verificação *in loco* necessária, segundo sustenta, à comprovação da exposição dos trabalhadores aos agentes insalubres.

Em 10/5/18 - às fls. 2048/2062 foi dado parcial seguimento ao recurso do sujeito passivo para que fosse discutida a matéria “**regra para contagem do prazo decadencial**”. Por outro lado, não foi dado seguimento às matérias: “nulidade do acórdão de embargos por enfrentar questão já decidida pelo colegiado embargado”, “incidência de contribuição sobre abonos salariais” e “necessidade de verificação *in loco* e de prova pericial para a comprovação ou não da exposição dos trabalhadores a riscos ambientais”.

Não satisfeito, o recorrente aviou o Agravo de fls. 2072/2084, que foi rejeitado pela presidente da CSRF às fls. 2113/2122, oportunidade em que ainda tornou “sem efeito” a parte do despacho de exame de admissibilidade da Fazenda Nacional de fls. 1383/1389, que deu seguimento total ao recurso especial, para dar-lhe seguimento parcial, vedando o seguimento da matéria “**incidência de contribuição sobre abonos salariais**”.

Intimada do recurso interposto pelo autuado em 29/3/19 (processo movimentado em 27/2/19 – fl. 2129), a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões tempestivas em 28/2/19 (fls. 2146), às fls. 2130/2145, propugnando pela negativa de seu seguimento ou pela manutenção da decisão recorrida no ponto objeto do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

A Fazenda Nacional tomou ciência do acórdão recorrido em 15/9/13 (processo movimentado em 15/8/13 (fls. 429) e apresentou seu recurso tempestivamente em 13/11/12,

consoante se denota de fls. 1168. Passo, a diante, à análise dos demais requisitos para o seu conhecimento.

Já o Sujeito Passivo tomou ciência do acórdão de embargos em 2/2/18, em uma sexta feira, (fls. 1443) e apresentou seu recurso também tempestivamente em 19/2/18, em uma segunda feira, consoante se denota de fls. 1444. Passo, assim sendo, à análise dos demais requisitos para o seu conhecimento.

Como já relatado, após algumas idas e vindas, os recursos tiveram seu seguimento admitido para que fossem rediscutidas as matérias “**preclusão/decisão extra petita**” e **retroatividade benigna – multa da 8.212/91**, por parte da Fazenda Nacional; e “**regra para contagem do prazo decadencial**”, pela do contribuinte.

O acórdão vergastado – no caso o de recurso voluntário - foi assim ementado, naquilo que foi devolvido à apreciação deste Colegiado:

Acórdão de recurso voluntário.

DECADÊNCIA PARCIAL

De acordo com a Súmula Vinculante n.º 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103ª da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

MULTA DE MORA. OBSERVÂNCIA DA LEI MAIS BENÉFICA.

As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei n.º 9.430/1996.

A decisão foi no seguinte sentido:

Acórdão de recurso voluntário.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em analisar e decidir o recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Mauro José Silva e Marcelo Oliveira, que votaram em anular as decisões de primeira instância, devido ao disposto no II, Art. 59, do Decreto 70.235/1972; b) em manter a aplicação da multa, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pelo afastamento da multa; c) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei n.º 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; d) em analisar e decidir o recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Mauro José Silva e Bernadete de Oliveira Barros, que votaram em converter o julgamento em diligência; II) Por voto de qualidade: a) em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento, devido à regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN, as contribuições apuradas até a competência 11/1999, anteriores a 12/1999, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Adriano Gonzáles Silvério e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, pela aplicação da regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN; b) em negar provimento ao recurso, no mérito, nos termos do voto da Redatora. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Damião Cordeiro de Moraes e Adriano Gonzáles Silvério, que votaram em dar provimento ao recurso nesta questão; Redatores: Bernadete de Oliveira Barros e Adriano Gonzáles Silvério. Declaração de voto: Mauro José Silva.

Do conhecimento. Recurso do Sujeito Passivo. Regra para contagem do prazo decadencial.

Quanto a esta matéria, insta observar que o colegiado *a quo* concluiu por aplicar a sistemática preconizada no artigo 173, I do CTN, em detrimento daquela prevista no § 4º do artigo 150, em razão dos seguintes fundamentos:

De fato, o STJ pacificou o entendimento de que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Contudo, no caso em tela, entendo que aplica-se a regra contida no art. 173, I, do CTN, **já que não houve recolhimento antecipado do adicional destinado ao financiamento das aposentadorias especiais previstas nos arts. 57 e 58 da Lei 8.213/91, uma vez que a empresa autuada não reconheceu a exposição dos segurados a seu serviço aos riscos ambientais do trabalho.**

Dessa forma, considerando que a cientificação do sujeito passivo se deu em 18/03/2005, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos lançados até a competência 11/1999, inclusive, uma vez que, para a 12/1999, o lançamento poderia ter sido lançado em 01/2000, iniciando-se a contagem do prazo em 01/01/2001, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do dispositivo legal citado acima.

É que, conforme assentado no voto vencido, verificou-se que teria havido recolhimento parcial sobre os valores devidos em face da totalidade das folhas de salários da empresa, vez que constaria no Relatório fiscal (ff. 46 a 72) que a fiscalização teria examinado a Folha de Pagamento, os Comprovantes de pagamento, e as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações da Previdência Social – GFIP.

De sua vez, nos paradigmas apresentados, acórdãos 2301-005.115 e 9202-004.569, vazou-se o entendimento de que nos casos de salário indireto, o recolhimento de qualquer montante sobre o mesmo fato gerador, mesmo que a outro título ou sobre outra rubrica, seria suficiente para atender o comando legal de existência de pagamento antecipado, levando, por consequência, a aplicação da regra esculpida no art. 150, § 4º do CTN.

Nessa perspectiva, entendo demonstrada a divergência a ser dirimida por esta Turma.

Do mérito. Recurso do Sujeito Passivo. Regra para contagem do prazo decadencial.

Em discussão, o período de 12/1999 a 02/2000 (parte do período lançado), já que a ciência do lançamento dera-se em 18/3/05, conforme se denota de fl. 73.

Neste tema, a controvérsia cinge-se a qual recolhimento seria apto a demonstrar o pagamento antecipado do tributo: aquele relativo à rubrica lançada ou qualquer um que se refira ao tributo e fato gerador apurados na competência ?

Já me posicionei sobre o tema em algumas oportunidades, ocasião em que expus meu entendimento no sentido de que o pagamento antecipado a que alude o artigo 150 do CTN é aquele relacionado especificamente aos mesmos fatos geradores e fundamentos legais trazidos no lançamento.

Contudo, alinhando-me ao entendimento majoritário do colegiado, passei a adotar o seguinte posicionamento:

No caso do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN, a necessidade de haver pagamento antecipado já está sedimentada não só no CARF, mas no próprio Judiciário, conforme se observa no REsp 973.733/SC.

Note-se que a Súmula CARF nº 99 estabelece que para fins de aplicação da regra prevista no artigo 150, § 4º do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Ou seja, se houve o pagamento antecipado daquela exação (cota empresa, contribuição do empresa ou terceiros, conforme seja o caso), o lançamento de eventual diferença estaria sujeito à regra especial. A *contrario sensu*, se o pagamento antecipado refere-se à exação sob fundamento legal diverso, não haveria que se falar em lançamento por homologação, mas sim do típico lançamento de ofício, cuja regra para o cômputo da decadência é regida pelo artigo 173 do código tributário.

Já aqui, abro um parênteses para colacionar excerto do voto vencedor do acórdão 9202-008.406, do qual fui relator e vencido, para destacar o seguinte entendimento:

“De se esclarecer que a Lei nº 8.212/1991 alberga obrigações tributárias das mais diversas, com fatos geradores e alíquotas distintas, bem assim com sujeitos passivos variados. Tem-se, dentre outras, as contribuições:

- a) de empregados e trabalhadores avulsos, sobre a remuneração (art. 28, I);
- b) de contribuintes individuais, sobre a remuneração (art. 28, III);
- c) patronais, sobre a folha de salários (art. 22, I);
- d) de segurados facultativos, sobre a receita da comercialização de sua produção rural (art. 25);
- e) de empregadores rurais pessoas físicas, sobre a receita da produção rural (art. 25);
- f) da associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional, sobre a receita bruta decorrente dos espetáculos desportivos e de qualquer forma de patrocínio (art. 22, § 6º);
- g) recolhidas por subrogação, em razão de serviços prestados, mediante seção de mão-de-obra (art. 33).

Com efeito, para que se possa considerar a ocorrência de pagamento antecipado é necessário restem comprovados recolhimentos de contribuições de mesma espécie, ou seja, contribuições que guardem identidade, relativamente à regra matriz de incidência tributária.

Aqui não se estar a exigir o recolhimento de rubrica específica, pois o entendimento pacificado neste Colegiado, expresso no Acórdão 9202-01.413 é de que

Nesse sentido, se eventualmente o sujeito passivo não recolhe o tributo em relação a determinada rubrica que acredita não ter incidência da contribuição previdenciária, tal fato não descaracteriza a antecipação de pagamento para o restante calculado e recolhido indicado pela folha de pagamento do empregador. (Grifou-se)

De outra parte, no caso que ora se examina a autuação, tem-se que a NFLD referese a lançamentos de folhas de pagamento, rescisões, férias, honorários de diretores/conselheiros, recibos de pagamentos de salários, auditoria de contas médicas, medicina do trabalho/ALCOA, pagamento de profissionais contratados, dentre outros.

Desse modo, para que reste comprovado o pagamento antecipado, faz-se necessária a existência de informações a respeito de recolhimentos, ainda que parciais, de

contribuições incidentes sobre a folha salários, mesmo que relativamente a empregados e contribuintes individuais diversos daqueles relacionados no lançamento.

Voltando ao caso dos autos, importa ressaltar que o lançamento em exame comporta os levantamentos correspondentes aos adicionais de 4% ou 6%, conforme o período, relacionado ao GIL/RAT, em função da aposentadoria especial aos 25 anos.

Registre-se que o fundamento legal para a cobrança desse adicional encontra-se nos parágrafos 6º e 7º da Lei 8.213/91, com a redação dada pelo artigo 2º da Lei 9.732/98, *verbis*:

"Art.57.

.....
§ 6º O benefício previsto neste artigo será financiado com os recursos provenientes da contribuição de que trata o inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, cujas alíquotas serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, conforme a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente.

§ 7º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais referidas no **caput**.

Veja-se, com isso, que enquanto o fundamento legal do GIL/RAT encontra-se no inciso II do artigo 22 da Lei 8.212/91¹, a do seu adicional, nos §§ 6º e 7º do artigo 57 da Lei 8.213/91. Logo, tratar-se-iam de exigências fundadas, a princípio, em diferentes permissivos legais.

Perceba-se que se por um lado, a contribuição a cargo da empresa nos percentuais de 1% a 3% - prevista no inciso II do artigo 22 da 8.212/91 - destina-se ao financiamento **i)** dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho **e da ii) aposentadoria especial**; por outro, é na 8.213/91 que se encontra o fundamento para a sua majoração, é dizer, para a cobrança do adicional, a depender do tempo exigido para concessão da aposentadoria especial ser de 15, 20 ou 25 anos de contribuição.

Não obstante, penso, tal como externado pela Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira quando do julgamento do acórdão 9202.004-571, de 23/11/16², que o

¹ Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:
[...]

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

² Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

tratamento a ser dado a esses adicionais é o de “diferenças” em relação àquela exação já prevista no inciso II do artigo 22 acima citado. Confira-se:

Ademais, não fosse a identificação que a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, como dos benefícios de aposentadoria especial, são fundamentados sobre o mesmo fato gerador e fundamento legal, apenas com a descrição de acréscimo previsto no regulamento quanto a gradação da alíquota adicional, suficientes para o meu convencimento de que deve ser dado tratamento de "diferenças", para efeitos de aplicação da decadência pelo art. 150, §4º do CTN....”

Malgrado o entendimento retro mencionado, o fato é que não se logrou localizar nos autos a comprovação dos recolhimentos, sequer parciais, eventualmente efetuados pelo contribuinte e relacionados ao GIL/RAT nas competências de 12/1999 a 02/2000, razão pela qual, tendo por posicionamento pessoal deveria ser aplicado, *in casu*, as disposições do artigo 173, I do CTN.

Todavia, esse colegiado tem posicionamento consolidado e por esmagadora maioria, no sentido de que nos casos em que se lançam diferenças de valores declarados em GFIP, relacionados a fatos geradores de mesma fundamentação legal, quando então se presumiria o pagamento do valor declarado, a regra a ser aplicada é aquela preconizada no artigo 150 do CTN.

Nessa perspectiva, em prestígio à jurisprudência deste Colegiado, encaminho por dar provimento ao recurso do sujeito passivo para declarar a decadência dos créditos tributários de períodos **anteriores** à competência de 03/2000.

Do conhecimento. Recurso da União.

Retroatividade benigna – multa da 8.212/91

Neste tema, não vejo reparos quanto ao conhecimento, que foi acertadamente considerado no despacho de fls.1383/3389, nos termos a seguir:

Assinala que, embora .diante de situações semelhantes, o acórdão recorrido entendeu que deveria ser aplicada ao caso a retroatividade benigna, sob fundamento de que o art. 35, caput, da Lei, 8212/91 deveria ser observado e comparado com a atual redação emprestada pela Lei n.º 11.941/09. Afirma que, como na atual redação há remissão ao art. 61 da Lei n.º 9430/96, entendeu que o patamar da multa aplicada estaria limitado a 20%.

Pondera que o paradigma, por outro lado, entendeu que o art. 35 da Lei n.º 8212/91 deveria agora ser observado à luz da norma introduzida pela Lei n.º 11941/09, qual seja; o art. 35-A que, por sua vez, faz remissão ao art. 44 da Lei 9430/96.

[...]

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, que lhe deu provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em Exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

De fato, em situações semelhantes, os paradigmas aplicaram o art. 35-A, enquanto que a decisão recorrida aplicou o disposto no art. 35, *caput*, ambos da Lei n.º 8212/91.

Preclusão/decisão extra petita

Aqui não vejo da mesma forma.

Nesse ponto, sustentou a União que haveria divergência jurisprudencial no tocante à apreciação de matéria não aduzida em recurso, notadamente daquela atinente à retroatividade benigna da multa aplicada com fulcro no então vigente artigo 35, II da Lei 8.212/91.

Para tanto, apresentou os acórdãos paradigmas de n.º 1301-00214 e 9101-00540, que versam, na parte que interessa ao caso e respectivamente, sobre **qualificação de multa**, resumindo-se às seguintes teses: **(i)** por ser insustentável a qualificação da penalidade por presunção de fraude, quando amparada em simples apuração de omissão de receitas (menciona súmula n.º 14 do 1º Conselho de Contribuintes); e **(ii)** por não ter sido devidamente caracterizado o dolo específico da recorrente; e sobre a aplicação **de multa isolada em razão do não recolhimento de estimativas** de IRPJ e CSLL.

Neste último paradigma assentou-se que *“caberia ao sujeito passivo apresentar questionamentos voltados à exigência da multa isolada. Não o fazendo oportunamente caracterizou-se a preclusão, nos termos do art. 17, do Decreto n.º 70.235/72.”* E assim ainda prosseguiu: *“Saliente-se que nem mesmo no recurso voluntário a interessada apresentou razões de defesa contra a multa de ofício isolada. Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional e restabelecer a exigência da multa isolada.”*

Note-se que há uma diferença substancial entre os casos que, ao meu ver, impedem o conhecimento da matéria manejada no recurso. Explico:

Em ambos os paradigmas há uma circunstância fática que – por mais que seja inerente ao próprio instituto - os fazem concluir pela preclusão, qual seja, não teria havido a prévia abordagem da matéria na impugnação, ou mesmo no recurso voluntário, no caso do paradigma da 1ª Turma da CSRF. Ou seja, em situações que em assim podendo agir, os recorrentes não o fizeram.

No caso em tela, o enfrentamento de ofício pelo recorrido se deu ao julgar recursos apresentados em 6/4/2006 e 30/10/2006³. Logo, antes da edição da Medida Provisória 449, de 3/12/08, utilizada como fundamento legal para a decisão.

Perceba-se, com isso, que há a ausência de uma circunstância fundamental a demonstrar a similitude fática entre os casos, qual seja, a possibilidade jurídica de o sujeito passivo abordar tal matéria em seus recursos à época.

Nesse rumo, penso que o paradigma ideal para se demonstrar a divergência jurisprudencial apta a ser dirimida por este Colegiado, seria aquele em que o colegiado, ainda que frente à alteração legislativa posterior à data dos recursos, concluísse por não aplicá-la ao caso por suposta inobservância aos artigos 14 e 16 do Decreto 70235/72.

Não bastasse, não houve o pré-questionamento da matéria no recorrido. Equivale a dizer que não foram explicitados os fundamentos que teriam levado o colegiado a enfrentar matéria não trazida em recurso. Registre-se, outrossim, que tampouco houve embargos por parte da Fazenda Nacional no intuito de vê-la pré-questionada.

³ Recurso Administrativo de fls. 922/946, apresentado em 06/4/2006 (fls. 921) e Recurso Voluntário de fls. 1014/1025 – subscrito em de 30/10/2006.

Com efeito, encaminhado por não conhecer do recurso, neste ponto.

Do mérito. Recurso da União.

Retroatividade benigna – multa da 8.212/91

Registre-se, inicialmente, que se trata de multa lavrada por descumprimento de obrigação principal a teor do hoje já revogado artigo 35, I, II e III da Lei 8212/91, incidente sobre a contribuição, **cota empresa**, não recolhida.

O colegiado *a quo* decidiu por aplicar, retroativamente, as disposições do artigo 35 da Lei 8212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

Por sua vez, o recorrente pleiteou – ao final - que para fins de aferição quanto à retroatividade benigna, deveria ser verificado, na execução do julgado, qual norma mais benéfica: se a multa anterior (art. 35, II, da norma revogada) ou a do art. 35-A da Lei n.º 8.212/91.

Há informações nos autos, inclusive por parte do sujeito passivo, de que também teria havido o lançamento para cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória, associada ao presente lançamento e controlada no processo 37172.000228/2006-31, relativamente ao DEBCAD 35.762.187-5.

Pois bem.

O assunto não comporta maiores discussões, tendo em vista o Enunciado de Súmula CARF 119, de observância obrigatória por este colegiado, forte no artigo 72 do RICARF. Confira-se:

Súmula CARF n.º 119

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Vale dizer, quando da execução do julgado, a multa então aplicada à luz do dispositivo hoje revogado deve ser somada àquela prevista no também revogado § 5º do artigo 32 da Lei 8.212/91 (CFL68), caso tenham sido ambas lançadas, e comparadas com a multa de 75% prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96.

Ante o exposto, VOTO no sentido de CONHECER parcialmente do recurso da União, apenas em relação à retroatividade benigna da multa, para, na parte conhecida, DAR-LHE provimento para determinar a aplicação da Súmula CARF n.º 119 e CONHECER do recurso do Sujeito Passivo para DAR-LHE provimento para declarar a decadência dos créditos tributários de períodos **anteriores** à competência de 03/2000.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

Fl. 11 do Acórdão n.º 9202-009.350 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 36378.004044/2006-71